



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**KALKULACE V PODMÍNKÁCH VYBRANÉHO
PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU**

COSTING IN SELECTED COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Tuan Anh Do

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Helena Hanušová, CSc.

BRNO 2017

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Student: **Tuan Anh Do**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **Ing. Helena Hanušová, CSc.**
Akademický rok: 2016/17

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Kalkulace v podmínkách vybraného podnikatelského subjektu

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Pomocí obecných metod provést analýzu stávající úrovně kalkulací (zejména kalkulačního systému, způsobu přiřazování režijních nákladů, struktury kalkulačního vzorce) používané v DOTA plus, s.r.o. Na základě poznatků plynoucích z provedeného rozboru a výsledků z provedených analýz formulovat doporučení, opatření a návrhy umožňující optimalizaci stávajícího stavu tak, aby zohledňoval specifika DOTA plus, s.r.o. i oblasti podnikání.

Základní literární prameny:

HRADECKÝ, M. a M. KONEČNÝ. Kalkulace pro podnikatele. Praha: Prospektrum, 2003. ISBN 80-7175-119-7.

KRÁL, B. Manažerské účetnictví. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-7261-217-8.

PETŘÍK, T. Ekonomické a finanční řízení firmy - manažerské účetnictví v praxi. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2005. ISBN 80-247-1046-3.

SYNEK, M. a kol. Manažerská ekonomika. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2003. ISBN 80-247-05-5-X.

ŠULER, O. Manažerské techniky. 1. vyd. Olomouc: Rubico, 2003. ISBN 80-85839-89-X.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2016/17

V Brně dne 28.2.2017

L. S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Předmětem této bakalářské práce „Kalkulace v podmínkách vybraného podnikatelského subjektu“ je analýza kalkulačních metod používaných ve výrobním podniku. V teoretické části se budu zabývat tématikou rozdíl mezi finančním a provozním účetnictvím, členění nákladů a kalkulaci obecně. Praktická část budu analyzovat, zhodnotit a posoudit vhodnost a přesnost v součásti používané kalkulační metody podniku.

Abstract

The subject of this bachelor work „Costing in the Condition of the Selected Company“ is the analysis of calculation methods used in the manufacturing enterprise. In a theoretical part deals with similarities and difference between financial and managerial accounting, breakdown of cost and general themes calculations. In practical part will be to analyse and evaluate and assess the appropriateness of currently used costing method.

Klíčová slova

finanční účetnictví, provozní účetnictví, klasifikace nákladů, kalkulace, kalkulační vzorec, kalkulační systém

Key words

financial accounting, operating accounting, cost classification, calculation, calculation formula, system of calculation

Bibliografická citace

DO, T. A. *Kalkulace v podmínkách vybraného subjektu*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2017, 58 s. Vedoucí bakalářské práce doc. Ing. Hanušová, CSc.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. 5. 2017

.....

Tuan Anh Do

Poděkování

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí bakalářské práce paní Ing. Hanušové, CSc. za její ochotu, připomínky, odborné rady a čas stráveným nad této bakalářské práce; dále mé poděkování patří rodině a přátelům na fakultě, kteří mi byli oporou během celého studia.

OBSAH

ÚVOD	9
1 CÍL A METODIKA PRÁCE	10
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKÁ PRÁCE	11
2.1 VYMEZENÍ FINANČNÍ A PROVOZNÍ (MANAŽERSKÉ) ÚČETNICTVÍ	11
2.2 VYMEZENÍ POJMU NÁKLADŮ	13
2.3 KALKULACE	20
2.4 KALKULAČNÍ SYSTÉM	31
3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	36
3.1 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI DOTA PLUS, S. R. O.	36
3.2 ZÁKLADNÍ INFORMACE SPOLEČNOSTI	36
3.3 PŘEDMĚT PODNIKÁNÍ	38
3.4 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA PODNIKU	39
3.5 KALKULACE	41
4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	42
4.1 KLASIFIKACE NÁKLADŮ	42
4.2 NÁVRH NA KALKULAČNÍHO VZORCE	46
4.3 KALKULAČNÍ SYSTÉM	52
ZÁVĚR	53
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	54
SEZNAM OBRÁZKŮ	56
SEZNAM TABULEK	57
SEZNAM PŘÍLOH	58

ÚVOD

Jako téma své bakalářské práce jsem si zvolil „Kalkulace v podmínkách vybraného podnikatelského subjektu“. Téma z manažerského účetnictví jsem si vybral na základě absolvování předmětu ze střední školy, který ve mně vyvolal zájem dále se věnovat této problematice. Považuji za důležité, že tato oblast je v dnešním světě stále aktuální a nezbytná pro většinu podniků. To mne, jako jeden z mnoha důvodů, přimělo k výběru tohoto tématu.

Kalkulace nákladů je součástí manažerského účetnictví, které je obecně málo legislativně regulováno ve srovnání s finančním účetnictvím. Je čistě na podniku, jakou konkrétní metodu kalkulace nákladů si zvolí a jakou podobu budou kalkulace v podniku mít. Zvolené téma tedy nabízí prostor pro zpracování vlastní návrhové části, což je to, co se mi na něm zalíbilo.

Jako analyzovaný subjekt jsem si vybral společnost DOTA plus, s. r. o., který se zabývá hostinskou činností. Podnik funguje od roku 2003, v roce 2016 byl přeměněn na kapitálovou společnost. Dále je stručně popisován současnou situací firmy, její struktura nákladů a její členění.

Závěrem práce bylo vytvoření návrhu na tvorbu nové metody kalkulace a kalkulačního systému. Navržené opatření a možnosti by mohly být ve společnosti využity k zefektivnění řízení nákladů, a tím by mohlo dojít ke zlepšení ekonomické situace podniku a zlepšení pozice na trhu.

1 CÍL A METODIKA PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je navrhnout doporučení a opatření umožňující optimalizaci stávajícího kalkulačního systému s přihlédnutím ke specifikům firmy a oblasti podnikání na základě provedeného rozboru.

Pro splnění tohoto cíle budou použity metody: kalkulace dynamická, kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady a retrogradní vzorec.

Představa o ceně produktu nebo služby je zpravidla jasná a konkrétní. Skutečný vývoj ji buď potvrdí, nebo nahradí jinou hodnotu. Neznalost přesných hodnot hrozí především na odečítané položce, tedy na straně spotřebovaných zdrojů. Problémy mohou být, s cenou spotřebovaného zdroje, dále s alokací, tedy přiřazením spotřebovaného zdroje konkrétnímu produktu nebo službě (tedy s cestou od zdroje k produktu), a případně také s rozhodnutím o velikosti dávky zdroje, která byla v jednotlivém případě spotřebována (11, s. 21).

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKÁ PRÁCE

Teoretická část je rozdělena do čtyř částí, a to vymezení finanční a provozní účetnictví, náklady a jejich členění, kalkulace a kalkulační systém. Ukážeme si, jak můžeme rozdělit náklady, co je to kalkulace, kalkulační metody a jak se používají.

2.1 Vymezení finanční a provozní (manažerské) účetnictví

Obecně platí, že účetnictví je možné rozdělit do dvou kategorií: finanční účetnictví a manažerské účetnictví. Tato klasifikace je velmi důležitá, zejména pro řízení podniku. Řízení podnik využívají manažeři hlavně k získání informace ohledně podniku. Výrobní manažer potřebuje zprávu o počtu vyrobených výrobků. Prodejní manažer chce mít zprávu o relativnosti dvou produktů a cíleně zvýšit objem prodeje produktů. Firmy neposkytují informace ohledně manažerského účetnictví jiným subjektům, protože jsou to většinou důvěryhodné informace (10).

2.1.1 Finanční účetnictví

Charakteristikou vlastností informací finančního účetnictví je preference stability vývoje podniku v čase. Vlastník nejlépe přijímá informace o stabilním vývoji podniku bez velkých výkyvů, a to jak v negativním, tak dokonce i v pozitivním slova smyslu. Akcionáři se chtějí ujistit, že jejich peníze jsou vhodně uloženy a že podnik je dobře řízen (že výsledky činnosti vrcholového vedení podniku jsou srovnatelné s úrovní obdobných podniků), že podnikatelské záměry zajišťují trvání a rozvoj podniku v budoucnosti. Přitom to jsou řídicí pracovníci, kdo předkládá informace o dosažené výkonnosti podniku a informuje tak vlastníka o vlastní schopnost řídit podnik (4, s. 19-20). Důležitým požadavkem při vedení finančního účetnictví a sestavení účetních výkazů je dodržování určitých pravidel, která garantují externím uživatelům úplnost vykazovaných účetních informací, jejich spolehlivost, srovnatelnost v čase a mezi podniky (4, s. 19-20).

2. 1. 2 Provozní (manažerské) účetnictví

„Manažerské účetnictví je oblastí účetnictví, která poskytuje informace pro řídicí pracovníky v podniku (organizaci). Je to proces identifikace, měření, shromažďování a analýz podkladů, v němž se připravuje interpretace a sdělení informací, které pomáhají řídicím pracovníkům naplnit stanovené cíle.“ (4, s. 26)

Manažerské účetnictví je u nás chápáno jako účetnictví vytvořené „pro řízení“, což v podstatě vystihuje jeho hlavní úkol. Mělo by tedy sloužit především vedení účetní jednotky k správné a účelné, musí mít vedení k dispozici potřebné informace, a ty mu může poskytnout právě účetnictví (1, s. 3). Je tedy určeno především pro interní uživatele – manažery a výkonné ředitele, vrcholové manažery, případně i vlastníky – pro řízení a hodnocení firmy. (16, s. 27) Manažerské účetnictví tedy představuje soulad řízení a účetnictví a to znamená, že k tomu, aby naplnilo svůj smysl, je nutné znát a pochopit obě jeho hlavní základní složky, tj. řízení a účetnictví (1, s. 3).

Tab. 1: Obsah nákladového a manažerského účetnictví (4, s. 29)

Manažerské účetnictví (systém účetních informací pro řízení a rozhodování)	
Nákladové účetnictví (účetnictví pro řízení podnikatelského procesu, o jehož parametrech již bylo rozhodnuto)	Manažerské účetnictví (účetnictví pro rozhodování o budoucích alternativách činnosti)
Informace pro operativní řízení, v bezprostřední návaznosti na řízení taktické (plán, porovnání se skutečností, běžná a preventivní kontrola)	Informace pro variantní rozhodování (při existující kapacitě a o budoucí kapacitě)
Informace pro řízení po linii útvarů, výkonů a procesů	Komplexní informace pro vrcholové řízení a rozhodování
Řízení zejména hospodárnosti Informace pro vyhodnocení vlivu změn v objemu a sortimentu výkonů dodávaných na trh	Řízení zejména účinnosti a efektivnosti Informace pro zásadní změny činnosti (strategický marketing, výzkum a vývoj, investiční rozhodování)
Podnikové rozpočty – Rozpočtová výsledovka, rozvaha, rozpočet peněžních toků	
Vztah podnikatelského rozpočtu, vnitropodnikových rozpočtů středisek, kalkulačního systému, vnitropodnikových cen	Podnikové střednědobé a dlouhé rozpočty

2.2 Vymezení pojmu nákladů

Nejdůležitějším rysem odlišujícím manažerské účetnictví od finančního je výrazně vyšší potřeba informací o nákladech, které pracovníci na různých úrovních podnikové hierarchie vyžadují jednak pro řízení podnikatelského procesu, o jehož základních parametrech bylo již v zásadě rozhodnuto, a jednak pro rozhodování o jeho budoucích variantách. Uvedená odlišnost se projevuje až do té míry, že pojem nákladů je v obou účetních subsystémech rozdílně vymezen (2, s. 36).

Pojetí nákladu ve finanční účetnictví

Ve finanční účetnictví se náklady vymezují jako úbytek ekonomického prospěchu, který se projevuje poklesem aktiv nebo přírůstkem závazků a který v hodnocení období vede ke snížení vlastního kapitálu (jiným způsobem, než je výběr kapitálu vlastníky). Toto vymezení, zjednodušeně vyjadřující náklad jako ekonomický zdroj „obětovaný“ na dosažení výnosu z prodeje, je charakteristické nejen tím, že je spolu s protikladně vyjádřenými výnosy základem měření zisku ve finančním účetnictví (2, s. 47).

Pojetí nákladu v manažerském účetnictví

V manažerském účetnictví se naopak vychází z charakteristiky nákladů jako hodnotově vyjádřeného, účelného vynaložení ekonomických zdrojů podniku, účelově souvisejícího s ekonomickou činností (2, s. 47-48). Pro toto vymezení, které zdůrazňuje nikoliv jen potřebu následně zobrazit jejich reálnou výši, ale zejména nutnost jejich racionálního hospodárného vynakládání, jsou podstatné hlavně následující rysy:

- ❖ účelnost: nákladem je (zjednodušeně řečeno) jen takové vynaložení, které je racionální a přiměřené výsledku činnosti,

- ❖ účelový charakter: smyslem vynaložení ekonomického zdroje je jeho zhodnocení; k němu dojde jen při vytvoření takové složky majetku, která přinesla (resp. přinese v budoucnosti) větší ekonomický prospěch, než kolik činil původní náklad důležitou vlastností takto chápaného nákladu je tedy jeho relativně těsný vztah k výkonům (k výrobkům, pracím, službám nebo k jiným ekonomickým aktivitám), tvořícím předmětu činnosti podniku. V této souvislosti se někdy hovoří o tzv. nositeli nákladu (2, s. 47-48).

2. 2. 1 Členění nákladů

Předpokladem účinného řízení nákladů je jejich vhodné, podrobnější členění. Manažerské účetnictví pracuje se dvěma základními členěními nákladů:

- 1) druhovým členěním (členěním podle nákladových druhů),
- 2) kalkulační účelovým členěním (3, s. 77).



Obr. 1: Členění nákladů podle základních rozhodovacích úloh (4, s. 100)

2. 2. 2 Druhové členění nákladů

Pokud se podrobněji člení náklady do reprodukčního procesu podniku z vnějšího okolí, projevují se v prvotní podobě jednotlivých druhů (2, s. 69-70). Za základní nákladové druhy se přitom považují:

- ❖ spotřeba materiálu,
- ❖ spotřeba a použití externích prací a služeb,
- ❖ mzdové a ostatní osobní náklady,
- ❖ odpisy dlouhodobě využívaného majetku,
- ❖ finanční náklady, viz Příloha 1 (2, s. 69-70).

Pro vstupující nákladové druhy jsou charakteristické tři základní vlastnosti:

- ❖ druhově vynaložené náklady jsou z hlediska jejich zobrazení prvotní; předmětem zobrazení se stávají hned při svém vstupu do podniku, na jeho hraniční vazbě s okolím (2, s. 69-70),
- ❖ jsou to náklady externí; vznikají spotřebou výrobků, prací či služeb jiných subjektů,
- ❖ z hlediska možnosti jejich podrobnější rozčlenění v podniku jsou jednoduché. Z úrovně podnikového řízení nelze tyto náklady rozlišit na jednodušší složky, z kterých se skládají (2, s. 69-70).

2. 2. 3 Účelové členění nákladů

Jednou z nejdůležitějších skupin rozhodovacích úloh, řešených zejména na nižších úrovních vnitropodnikového řízení, jsou úlohy, založené na kontrole přiměřenosti spotřebovaných nákladů. Jejich cílem je zjistit, zda se v podniku náklady spoří nebo naopak překračují. Základem pro stanovení racionálního nákladového úkolu, s nímž se

poměřuje skutečná spotřeba dané nákladové položky, je členění nákladů podle účelu (15, s. 14)

Je to členění vyjadřující přímý vztah nákladů k účelu jejich vynaložení. Jinak řečeno, co má být výsledkem procesu, v němž budou vynaložené náklady spotřebovány. Viz Příloha 2.

Jde o to, zda cílem aktivity je např. výroba výrobků nebo prodej zboží, poskytnutí služby, oprava zařízení apod. (5, s. 75).

Je jednoznačné, že každý náklad musí mít již při svém vzniku vymezenou účelovost, jinak by bylo zcela nesmyslné jej vůbec vynakládat. Proto je velmi důležité vědět, k jakému konečnému účelu chceme určité peněžní prostředky vynaložit (5, s. 75).

Náklady technologické a náklady na obsluhu a řízení

Z hlediska řízení hospodárnosti se pak tyto náklady dále člení podle jejich základního vztahu k činnosti, aktivně či operaci do dvou základních skupin:

- ❖ do skupin nákladů bezprostředně vyvolaných „technologii“ dané činnosti, aktivity nebo operace; tyto náklady se nazývají náklady technologické (2, s. 72),
- ❖ do skupin nákladů, které byly vynaloženy za účelem vytvoření, zajištění a udržení podmínek racionálního průběhu dané činnosti; tyto náklady se nazývají náklady na obsluhu a řízení příslušné činnosti (2, s. 72).

Náklady jednicové a režijní

Jednicové náklady jsou náklady bezprostředně vyvolané technologickým procesem, ale neobsahují všechny technologické náklady (bezprostředně souvisí s jednotkou dílčího výkonu) (6, s. 50).

Režijní náklady jsou vynaložené na vytvoření a zajištění podmínek dané činnosti (tj. na obsluhu a řízení) (6, s. 50).

2. 2. 4 Členění nákladů podle odpovědnosti

U větších organizačních útvarů jsou rozloženy pravomoci v rozhodování, ale také odpovědnosti za chod daného místa. Toto podrobné členění má charakteristické rysy:

- ❖ náklady, které vstupují do určitého „odpovědnostního“ útvaru nemohou být ovlivněny náklady, které vznikly mimo tento útvar, i když s jeho činností souvisí. Z tohoto důvodu se pro ocenění nákladů v odpovědnostním účetnictví používají předem stanovené ceny, tzv. vnitropodnikové (5, s. 80).
- ❖ pokud vzniknou neplánované náklady v jednom útvaru vlivem činnosti jiného útvaru, předvádějí se zpětně na útvar, v němž probíhá činnost, která vznik nákladů zavinila.
- ❖ také naopak, jestliže u jiných útvarů vzniknou neplánované náklady vlivem daného útvaru, převádějí se náklady z těchto útvarů na něj, neboť tady je původní místo jejich vzniku (5, s. 80).
- ❖ výkony určitého útvaru jsou oceňovány v předem stanovené výši – tzv. vnitropodnikovými cenami, obdobně jako u nákladů vstupujících do jednotlivých útvarů (5, s. 80).
- ❖ rozdíl mezi náklady zaúčtovanými na daný útvar podle odpovědnosti a náklady uznanými pak představují výsledek příslušného odpovědnostního útvaru.

Řízení nákladu formou sledování odpovědnosti, jejich vyhodnocování je účinným nástrojem řízení hospodárnosti a kvality činnosti celého podniku (5, s. 80).

2. 2. 5 Kalkulační členění nákladů

Je zvláštním typem účelového členění nákladů, v rámci něhož se posuzuje souvislost (přímá a nepřímá) nákladů s určitým výkonem (finálním nebo dílčím). Z tohoto hlediska se pak náklady dělí na přímé a nepřímé (6, s. 51).

Přímé náklady – takové náklady, které lze jednoznačně a spolehlivě vyčíslit současně s příslušným výkonem (5, s. 76).

Nepřímé náklady – náklady, které nelze přímo přiřadit určitému výkonu, ale přiřazují se pomocí nepřímých postupů, tj. matematickými výpočty (5, s. 77).

2. 2. 6 Členění dle objemů prováděných výkonů

Členění nákladů ve vztahu k objemu prováděných výkonů je vnímáno jako jeden z nejvýznamnějších nástrojů řízení nákladů. Toto členění bývá také považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví, protože na rozdíl od výše uvedených klasifikací, které byly zaměřeny v podstatě na minulé, již spotřebované náklady, je cílem členění ve vztahu k výkonům zaměřeno na zkoumání chování nákladů za předpokladu různých variant objemu budoucích výkonů (7, s. 39).

Základem tohoto členění jsou dvě základní skupiny nákladů:

- ❖ náklady, které se v závislosti na objemu výkonů mění, označované jako variabilní;
- ❖ náklady fixní, které při změnách v určitém rozpětí prováděných výkonů či využití kapacity zůstávají neměnné (2, s. 78).

2. 2. 7 Náklady podle podnikových funkcí

Obvykle se rozlišují náklady podle těchto hlavních podnikových funkcí:

- ❖ náklady na pořízení,

- ❖ náklady na skladování,
- ❖ náklady na výrobu,
- ❖ náklady na správu,
- ❖ náklady na odbyt (8, s. 41).

2. 2. 8 Oportunitní (alternativní) náklady

Jsou založena na obecné úvaze, že konkrétní výdej ekonomických zdrojů za účelem jeho zhodnocení v jedné podnikatelské aktivitě znemožňuje jejich využití jiným, alternativním způsobem. Omezenost ekonomických zdrojů nedovoluje podniku uskutečnit všechny možnosti, ale pouze některé z nich. K tomu, aby byly přijaty alternativy s nejvyšším efektem, je třeba, aby odmítnuté alternativy přinášely prospěch nižší. Oportunitní náklady, jsou tak charakterizovány jako „ušlé“ výnosy, o které podnik připravuje tím, že určitou alternativu dalšího rozvoje neuskutečňuje. Naopak oportunitní výnosy představují náklady, kterým se podnik, tím že určitou alternativu dalšího vývoje neuskutečňuje, vyhýbá (2, s. 89).

2. 2. 9 Utopené náklady

Utopené náklady nebo někdy také umrtvené náklady, je termín, který se používá pro vymezení další kategorie manažerských nákladů. Jedná se o náklady, které byly v minulosti vynaloženy a které nemohou být změněny žádným rozhodnutím učiněným v budoucnosti. Jedná se o určitou variantu irelevantních nákladů (7, s. 42). Pro utopené náklady jsou charakteristické následující souvislosti:

- ❖ vynakládají se před zahájením výroby;
- ❖ jejich celkovou výši již nelze ovlivnit;
- ❖ jedinou možností jejich snížení je opačně působící investiční rozhodnutí;

- ❖ jedná se např. o odpisy fixních aktiv;
- ❖ je pro ně typický relativně vzdálený časový úsek mezi výdajem a vyjádřením nákladů (7, s. 42).

Pro manažerské rozhodování je potřebné si uvědomit, že ačkoli tyto utopené náklady mohou týkat daného rozhodnutí, měli bychom je, vzhledem k jejich charakteru, z posuzování při tvorbě rozhodnutí vyloučit, protože jako irelevantní náklady mohou negativně ovlivnit výsledek rozhodovacího procesu (7, s. 42).

2. 2. 10 Relativní a irelevantní náklady

U relevantních nákladů se jejich výše v závislosti na přijetí nebo nepřijetí daného rozhodnutí změní. Na druhé straně irelevantní náklady zůstanou neměnné bez ohledu na to, která varianta daného manažerského rozhodnutí bude přijata. Zvláštní formou relevantních nákladů jsou pak tzv. rozdílové náklady, které představují rozdíl mezi náklady před přijetím rozhodnutí a po kvantifikaci jeho dopadů (7, s. 41).

2. 3 Kalkulace

Nejpodstatnějším problémem kalkulace plných nákladů je co možná nejpřesnější přiřazení nákladů podle příčin vzniku na jednotlivé výrobky (kalkulační jednotice) (12, s. 86).

2. 3. 1 Význam a funkce

Podnikání je neodmyslitelně spojeno s efektivností, tedy s dosahováním ekonomického efektu, tj. zisku. Je-li cena dána trhem, pak k zajištění potřebného zisku je nutné udržovat náklady na výrobu či jinou ekonomickou činnost v žádoucí výši. To se ovšem neděje automaticky, k tomu je zapotřebí cílevědomé, aktivní řídicí činnosti, která k tomu může využít různých instrumentů řízení nákladů na jednotlivé výkony (9, s. 9).

Stěžejní místo

- ❖ jsou základním informačním podkladem pro řízení nákladů podle jednotlivých výkonů (9, s. 9),
- ❖ jsou základem při plánování a kontrole hospodaření v operativním řízení, např. při kontrole jednicových nákladů výkonů, při oceňování stavu a změny stavu hotových výrobků, nedokončené produkce (9, s. 9),
- ❖ představují jeden z významných podkladů pro rozhodování o struktuře o sortimentu produkováných výkonů (9, s. 9),
- ❖ jsou výchozí základnou pro rozhodování v oblasti cenové politiky (9, s. 9),
- ❖ jsou podkladem pro tvorbu vnitropodnikových cen, vymezujících vztahy mezi vnitropodnikovými útvary (9, s. 9).

2. 3. 2 Předmět kalkulace

Předmětem kalkulace obecně mohou být všechny druhy dílčích i finálních výkonů, které podnik vyrábí nebo provádí. Tato obecná zásada se však v praxi často modifikuje s ohledem na rozsah prováděného sortimentu, složitost podnikatelského procesu i využitelnost kalkulací v řízení (2, s. 126).

V řadě podniků se širokým sortimentem podobných výrobků, které se provádějí stejnou technologií, se tak kalkulují náklady pouze nejdůležitějších druhů výkonů nebo jejich skupin. Se vzrůstající úrovní automatizace je ovšem v jiných podnicích zřejmá tendence k rozšiřování rozsahu kalkulovaných výkonů (2, s. 126).

Předmětem kalkulace je vymezen jednak kalkulační jednicí, jednak kalkulovaným množstvím (2, s. 126).

Přiřazování nákladů určitému předmětu kalkulace

Zde vznikají dvě základní otázky:

- 1) jak přiřadit náklady kalkulační jednicí?
- 2) za jakým účelem přiřazovat náklady kalkulační jednicí?

Ad 1)

Způsob přiřazování nákladů souvisí obvykle s členěním nákladů na přímé a nepřímé, avšak s přihlédnutím k dalším hlediskům, jako jsou členění nákladů na:

- ❖ jednicové a režijní,
- ❖ fixní a variabilní,
- ❖ relevantní a irelevantní (5, s. 87).

Členění nákladů na přímé a nepřímé se děje v souvislosti s možností přímého přiřazení konkrétních nákladů konkrétního druhu jednotky kalkulovaného výkonu, dále také možnostem jejich matematického výpočtu (5, s. 87).

Ad 2)

Hlavním důvodem a také cílem přiřazování nákladů určité kalkulační jednici je především zpřesnění informací o nákladech potřebných (nebo spotřebovaných) na jednotku výkonu, a to samozřejmě s ohledem na to, jakou rozhodovací úlohu (říká mu také alokace nákladů) je poskytnout informace o nákladech, které jsou relevantní určité rozhodovací úloze (5, s. 92).

Přiřazování přímých nákladů

Vztah přímých nákladů k určitému druhu výkonu je víceméně, jak už vyplývá z jejich názvu, přímý. Znamená to, že je možné poměrně snadno a přesně zjistit a stanovit kalkulační jednici, a to u výsledné kalkulace dělením, u předběžné kalkulace pomocí norem (5, s. 88).

Přiřazování nepřímých nákladů

Základním principem přiřazování nepřímých nákladů by měl být princip příčinné souvislosti. Pro některé rozhodovací úlohy, např. u nákladových položek, u kterých neexistuje příčinná souvislost s tvorbou konkrétních výkonů, ale s řízením podniku jako celku, se využívá i tzv. princip únosnosti. Podle tohoto principu se náklady přiřazují v závislosti na tom, kolik nákladů unese výkon v prodejní ceně (4, s. 121).

Metoda kalkulace dělením

Přiřazuje náklady výkonům na základě vztahu společných nákladů k množství (počtu) kalkulačních jednic odlišných druhů výkonů. Jednotka množství výkonů je vhodným kritériem pro přiřazování nákladů, pokud útvar zajišťuje výkony, které jsou z hlediska nákladové náročnosti relativně ekvivalentní (4, s. 121).

Metoda kalkulace dělením s poměrovými (ekvivalentními) čísly

Metoda kalkulace dělením s poměrovými čísly se považuje za zvláštní případ metody kalkulace dělením. Nachází použití opět v homogenní výrobě s jedním druhem výkonů, kde se však jednotlivé výrobky od sebe liší jedním technickým parametrem, např. rozměrem, dobou trvání technologického procesu, množstvím některé ingredience apod. (3, s. 190).

Metoda přírážková kalkulace

Převažující metodou kalkulace je kalkulace přírážková. Je to dáno tím, že velká většina výrobních podniků i podniků služeb produkuje různorodé výkony (heterogenní výroby), které při výrobě nejen spotřebovávají různé množství materiálu a různé množství času na

svou výrobu, ale především využívají velmi nestejnoměrně různá výrobní zařízení, resp. V podnicích služeb pak rozdílové profese. Proto režijní náklady, vzniklé při fungování strojního aj. zařízení je třeba přičíst kalkulačním jednicím-výkonům v té míře, v jaké byly výrobou daných kalkulačních jednic vyvolány. To nelze provést kalkulací dělením, nýbrž nepřímo, a to přičtením režijních nákladů kalkulačním jednicím podle zvolených rozvrhových základů. Je tedy nutné aplikovat principy kalkulování pomocí přiřázek režijních nákladů (9, s. 52).

Rozvrhová základna

Je to veličina, pomocí níž jsou nepřímé náklady přiřazovány jednotce výkonu. Jinak řečeno, je to zvolený druh přímého nákladu, podle jehož podílu na jednotku výkonu jsou vypočítávány také podíly nepřímých nákladů na jednotku výkonu (5, s. 93).

Takovýmto způsobem lze přiřazovat náklady až na kalkulační jednici – jeden výkon, jeden výrobek. Je jen důležité, jaká rozvrhová základna bude zvolena (5, s. 93).

V zásadě musíme volit takovou rozvrhovou základnu, která má v případě, jenž řešíme, největší vypovídací schopnost. Znamená to, že hledáme v konkrétní rozhodovací úloze takovou rozvrhovou základnu, která je v přímé souvislosti jak s jednotkou výkonu, tak i s rozvrhovanými náklady (5, s. 93).

2. 3. 3 Struktura nákladů

Struktura, v níž se stanovují a zjišťují náklady výkonů, je vyjádřena v každém podniku individuálně v tzv. kalkulačním vzorci. Pojem „vzorec“ však nelze chápat jako jednoznačnou danou formu vykazování. Spíš naopak: podstatným rysem kalkulačního systému progresivních podniků je to, že způsob řazení nákladových položek, podobnost jejich členění, vztah ke kalkulaci ceny a dalších hodnotových veličin i struktura mezisoučtů se vykazují variantně s ohledem na uživatele a rozhodovací úlohu, k jejímuž řešení má kalkulace přispět (2, s. 137-138).

Typový kalkulační vzorec:

1. přímý materiál
2. přímé mzdy
3. ostatní přímý materiál
4. výrobní (provozní) režie
Vlastní náklady výroby
5. správní režie
6. zásobovací režie
Vlastní náklady výkonu
7. odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu
8. zisk (ztráta)
Cena výkonu

Tento typ kalkulačního vzorce představoval určitou standardizovanou variantu kalkulace, která byla před rokem 1990 podnikům nařízena vyhláškou ministerstva hospodářství, s cílem zajistit centrální dohled nadřízených orgánů nad tvorbou kalkulací a cen v tehdejší průmyslu. Tento typový kalkulační vzorec se velmi často postupným vývojem stal základem pro kalkulační vzorce používané v tuzemské podnikové praxi (7, s. 59).

Obsah položek kalkulačního vzorce

Jednou z hlavních podmínek správnosti kalkulace a také její srovnatelnosti jednak mezi různými druhy kalkulace téhož výkonu podniku je přesné vymezení obsahu položek kalkulačního vzorce. Obsah položek kalkulačního vzorce by měla závazně vymezovat podniková směrnice, a to s přihlédnutím k materiálovým a technologickým specifikům podniku (9, s. 30).

Přímý materiál

Za přímý materiál považujeme veškerý materiál, který vstupuje do výrobku, je mechanickým, chemickým či jiným způsobem zpracován, stává se jeho trvalou součástí nebo přispívá k vytvoření potřebných vlastností výrobku. Za přímý materiál je třeba

rovněž považovat materiál, který se sice součástí výrobku nestává, avšak bez jehož spotřeby by konečný výrobek nevznikl; jde např. o naftu při výrobě elektřiny (9, s. 31).

Přímé mzdy

Za přímé mzdy považujeme veškeré mzdy, přináležející za výrobní operace, předepsané v příslušné technické (technologické) dokumentaci, tj. za přímou práci na přeměně vstupního materiálu na hotový výrobek, popř. při provedení práce či poskytnutí služby. I v tomto případě je spotřeba času na výrobní operace uvedena v technologické dokumentaci v naturální podobě a pak pomocí sazeb, tarifů apod. se převádí na peněžní vyjádření v příslušné kalkulační položce. Nezáleží na tom, o jakou formou mzdy jde (úkolová, časová apod.) (9, s. 33-34).

Ostatní přímé mzdy

Do této položky se zahrnují různé druhy nákladů, přímo souvisejících s jednotkou výrobku. Nevyskytují se u všech výrobků a nevyskytují se pravidelně. Jde např. o speciální nářadí, potřební jen k výrobě daného výrobku, o náklady na výzkumu a vývoj nebo technickou přípravu výroby, spojené s daným výrobkem (9, s. 35).

Výrobní režie

Výrobní režie se rozumějí náklady na řízení a obsluhu výroby; jde o náklady, které se nevazí k jednomu druhu výkonů a které zajišťují průběh výrobního procesu podniku v širších souvislostech. Vznikají v souvislosti s výrobou několika nebo všech různých výrobků v daném výrobním útvaru za určité období, a to je důvod, proč je nelze přičítat přímo jednotkám výkonů v daném výrobním útvaru vyráběným. Výrobní režie představuje náklady výrobních středisek (9, s. 35-36).

Mezi významné položky výrobní režie patří:

- a) spotřeba režijního materiálu
- ❖ režijní materiál, spotřebovaný ve výrobě,

- ❖ materiál pro opravu a údržbu,
- ❖ čisticí prostředky,
- ❖ pracovní vybavení,
- ❖ ochranné pomůcky,
- ❖ kancelářské potřeby,
- ❖ odborné publikace (9, s. 35-36).

b) spotřeba energie

c) režijní mzdy

- ❖ platy technického a administrativního personálu,
- ❖ režijní mzdy dělníků,
- ❖ příplatky a doplatky,
- ❖ prémie a odměny,
- ❖ náhrada za dovolenou a svátky,
- ❖ ostatní mzdové náklady (9, s. 35-36).

d) náklady na zákonné a sociální pojištění

e) odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (9, s. 35-36)

Správní režie

Správní režie se rozumějí náklady na řízení a správu podniku jako celku. Stejně jako u výrobní režie jde o náklady, u nichž nelze vysledovat přímý vztah k jednotlivým výrobkům. Správní režie obsahuje prakticky stejné nákladové druhy jako výrobní režie, pochopitelně se však jejich obsah od položek výrobní režie liší vzhledem k jiné náplni práci, týkajících se řízení a správy podniku jako celku (9, s. 37).

Zásobovací režie

Materiál musíme nejdříve nakoupit, abychom měli z čeho vyrábět, a o to se obvykle postará útvar zásobování, jehož náklady, které jsou spojeny s jeho činností, jsou rozpočítány na ostatní střediska, pro která útvar zásobování zajišťuje materiál (5, s. 78).

Odbytová režie

Způsob strukturování nákladů, vycházející v typovém kalkulačním vzorci ze vztahu nákladů k fázím reprodukčního procesu, je zřejmě příčinou, proč byly do samostatné položky vyděleny odbytové režijní náklady (9, s. 37-38).

V některých podnicích je účelné členit odbytové náklady na položku odbytových režijních nákladů. Důvodem je to, že výrobky, expedované např. do zámoří je nutno vybavit odolnými obaly, které se týkají jen daného výrobku; přitom výroba takových obalů je relativně nákladná. Jednicovým odbytovým nákladem je v mnoha případech i pojistné, dopravné, clo aj. (9, s. 37-38).

2. 3. 4 Retrogradní kalkulační vzorec

Řada podniků vyjadřuje již formou kalkulačního vzorce zásadní rozdíl mezi kalkulací nákladů a kalkulací ceny. Rozdíl mezi oběma kalkulacemi nespočívá – jinak by se mohlo zdát z typového kalkulačního vzorce – ve formálním rozšíření kalkulace nákladů o průměrného zisku připadajícího na výkon, nýbrž v odlišném přístupu k tvorbě obou skupin kalkulací (2, s. 140).

Kalkulace ceny vychází zejména z úrovně zisku nebo marže, kterou výkony podniku jako celek musí generovat, aby byla zajištěna požadovaná výnosnost kapitálu (2, s. 140).

Kalkulace nákladů, zobrazují reálnou úroveň dosažené, resp. dosažitelné hospodárnosti a ziskovosti výkonů. Informačním nástrojem důvěrného charakteru, který není prezentován externě (2, s. 140).

Základní cena výkonu
Dočasná cenová zvýhodnění
Slevy zákazníkům
- sezónní
- množstevní
CENA PO ÚPRAVÁCH
Náklady
ZISK (jinak vyjádřený přínos) (2, s. 140)

2. 3. 5 Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Další modifikace kalkulačního vzorce si podrobněji všímají struktury vykazovaných nákladů. Zejména pro řešení rozhodovacích úloh na existující kapacitě je účelné vykázat v kalkulačním vzorci odděleně náklady ovlivněné změnami v objemu výkonů (variabilní) a fixní náklady (2, s. 141). Základní podoba této tzv. kalkulace je následující:

CENA PO ÚPRAVÁCH
Variabilní náklady výrobku
- přímé (jednicové) náklady
- variabilní režie
Marže (krycí příspěvek)
- fixní náklady v průměru připadající na výrobek
Zisk v průměru připadající na výrobek (2, s. 141)

2. 3. 6 Dynamická kalkulace

Takzvaná dynamická kalkulace vychází z tradičního kalkulačního rozčlenění nákladů na přímé a nepřímé náklady a z členění nákladů podle fází reprodukčního procesu. Zachovává si tak informační základ typového kalkulačního vzorce. Jeho vypovídací schopnost je však rozšířena o odpověď na otázku, jak budou náklady v jednotlivých fázích ovlivněny změnami v objemu prováděných výkonů (2, s. 141-142).

Přímé (jednicové) náklady
Ostatní přímé náklady
- variabilní
- fixní
<hr/>
Přímé náklady celkem
Výrobní režie
- variabilní
- fixní
<hr/>
Náklady výroby
Prodejní režie
- variabilní
- fixní
<hr/>
Náklady výkonu
Správní režie
<hr/>
Plné náklady výkonu (2, s. 141-142)

2. 3. 7 Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů

Kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních (režijních) nákladů je variantou kalkulace variabilních nákladů a jejím hlavním odlišujícím rysem je, že fixní náklady se neposuzují jako nedělitelný celek. Naopak – jejich hlavní rozdělení vychází ze snahy oddělit fixní náklady na principu příčinné souvislosti od fixních nákladů přiřazovaných podle jiných principů.

Proto se v kalkulačním vzorci podrobněji člení hlavně první skupina nákladů, a to podle toho, zda byly fixní náklady vyvolány konkrétním druhem výkonu (skupinou výkonů). Odděleně se pak kalkuluje část fixních nákladů, jejichž vztah k jednotlivým výkonům je

relativně vzdálený a které jsou přičítány na principech průměrování (14, s. 42). Kalkulační vzorec má zpravidla následující podobu:

CENA PO ÚPRAVÁCH	
Variabilní náklady výrobku	
- přímé (jednicové) náklady	
- variabilní režie...	
Marže I	
- fixní výrobní náklady	
Marže II	
- fixní náklady skupiny výrobků	
Marže III	
- fixní náklady podniku	
ZISK (ztráta) v průměru připadající na výrobek	

2. 3. 8 Kalkulace relevantních nákladů

Využívá členění fixních nákladů ve vztahu k peněžním tokům. Příkladem jsou časové mzdy (fixní náklady ovlivňující peněžní toky) a odpisy výrobního zařízení (fixní náklady bez vlivu na peněžní toky). Svoji strukturou tedy odpovídá kalkulacím se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů a jejich detailnějším členěním (2, s. 143). Lze ji využít ve dvou rozhodovacích úloh:

- ❖ při optimalizaci sortimentu v rámci existující kapacity,
- ❖ při úvahách o dolním limitu ceny ve vazbě na financování konkrétní zakázky (2, s. 143).

2. 4 Kalkulační systém

Kalkulace lze v řízení mnohostranně využít. A to nejen kalkulací nákladů konečných výkonů, ale i kalkulací nedokončené výroby, polotovarů, jednotlivých činností a operací atd. V každé účetní jednotce jsou kalkulační údaje zdrojem užitečných a nezbytných informací (5, s. 97-98). Tyto informace lze využít např. jako:

- ❖ informace k rozhodování o optimálním složení sortimentu výroby či výkonů,
- ❖ o tom, zda některé výrobky (díly, části) budeme vyrábět sami, nebo je raději nakoupíme,
- ❖ zobrazení vztahů mezi odpovědnostními útvary – ve formě vnitropodnikových cen výkonů – a působit na hospodárnost útvarů a jejich pracovníků,
- ❖ jako nástroj řízení hospodárnosti variabilních nákladů výkonů,
- ❖ jako nástroj ocenění zásob vlastní výroby (nedokončená výroba, polotovary, hotové výrobky atd.),
- ❖ k hodnocení různých variant cenových návrhů,
- ❖ jako velmi důležitý podklad pro tvorbu plánů.

Rozmanitost použití kalkulací k různým účelům vede podnik k vytvoření kalkulačního systému, neboť nestačí pouze jedna kalkulace, ale musí se vytvářet kombinovaný systém kalkulací ve vztahu k účelu, kterému mají sloužit (5, s. 97-98).

Jednotlivé prvky kalkulačního systému se pak liší jednak:

- ❖ tím, zda zobrazují plné nebo dílčí náklady,
- ❖ metodami přiřazení nákladů jednotce výkonu,
- ❖ dobou sestavení a časovými možnostmi využití (5, s. 97-98).

Společným rozlišovacím znakem pak je to, zda jsou podkladem:

- ❖ strategického rozhodování,
- ❖ preventivního a operativního řízení,

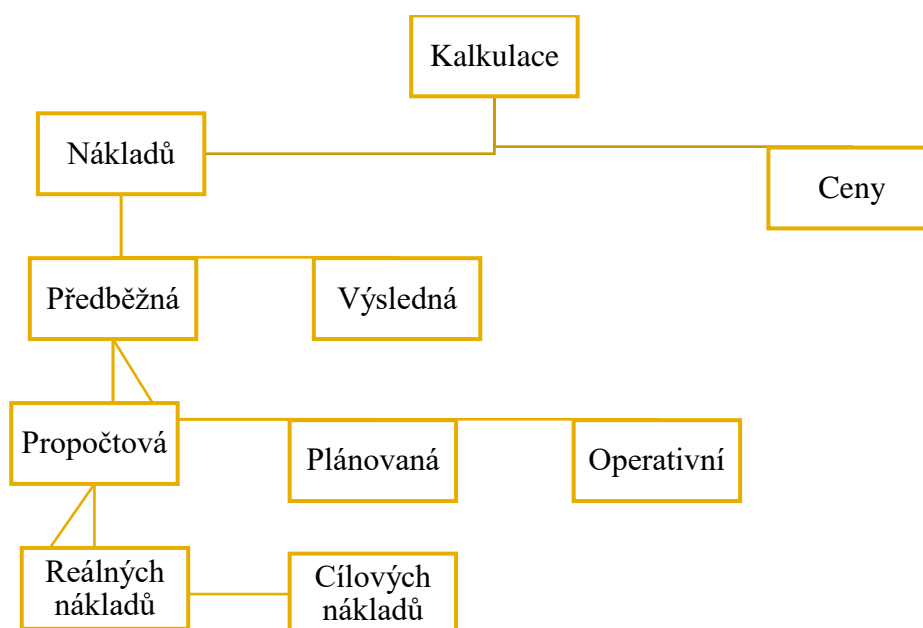
- ❖ následného ověřování průběhu procesů probíhajících v podniku (5, s. 97-98).

Z tohoto pohledu můžeme jednotlivé typy kalkulace, které tvoří kalkulační systém, rozdělit na:

- ❖ kalkulace nákladů,
- ❖ kalkulace ceny (5, s. 97-98).

Kalkulace nákladů pak dále členíme dle okamžiku sestavení na:

- ❖ předběžné;
- ❖ výsledné (5, s. 97-98).



Obr. 2: Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulací k časovému horizontu zpracování a využití (2, s. 192)

2. 4. 1 Propočtová kalkulace

Hlavní obecným úkolem propočtové kalkulace je dát podklady pro předběžné posouzení efektivnosti, resp. Pro návrh ceny nově zaváděného nebo individuálně prováděného výkonu. Kalkulovat náklady lze přitom nejen pro výkony určené na prodej mimo podnik, ale i pro vnitřní potřebu podniku (např. u nově zaváděné investice) (2, s. 196-197).

Sestavuje se zpravidla současně s technickým upřesněním výrobku nebo jiného výkonu, ale ještě před jeho konstrukční a technologickou přípravou. V té době samozřejmě ještě nejsou k dispozici příslušné spotřební nebo výkonové normy. Kalkulaci je proto třeba sestavit na podkladě různých orientačních podkladů, např. na základě informací o vlastních a cizích podobných výrobních, o jejich technicko-ekonomických parametrech, kalkulacích, cenách a podobně (2, s. 196-197).

2. 4. 2 Plánovaná kalkulace

Zpracování plánových kalkulací má zásadní význam pro výkony, jejichž výroba či provádění se budou opakovat v průběhu delšího časového intervalu. Sestavují se již v návaznosti na podrobnou konstrukční a technologickou přípravu výroby určitého výrobku; její součástí je mimo jiné stanovení výchozích spotřebních a výkonových norem. Tyto normy vycházejí z existujícího stavu konstrukčního řešení výrobku, navržené technologie a organizace výroby (2, s. 201-202).

2. 4. 3 Výsledná kalkulace

Nástrojem následné kontroly hospodárnosti je výsledná kalkulace. Výsledná kalkulace vyjadřuje v podstatě skutečné náklady průměrně připadající na jednotku výkonu vyráběnou v určité sérii, zakázce či v celkovém množství výkonů vyrobených za období (2, s. 204). Tyto průměrné náklady se porovnávají s nákladovým úkolem daným zpravidla operativní kalkulací a jsou podkladem

- ❖ pro hodnocení hospodárnosti útvarů, které bezprostředně podílejí na výrobě (tedy hlavně výrobních útvarů);

- ❖ pro ověření reálnosti operativních kalkulací výkonů (2, s. 204).

2. 4. 4 Kalkulace ceny

Kalkulace ceny tvoří relativně samostatnou část rozhodovacích procesů. Liší se od kalkulace nákladů:

- ❖ svým obsahem (obsahuje předpokládaný zisk),
- ❖ celkovým přístupem k její tvorbě (5, s. 100).

Na rozdíl od kalkulace nákladů, kde jsou zobrazovány předpokládané nebo skutečně dosažené náklady, kalkulační cenová zobrazuje návratnost nákladů a tvorbu zisku ve formě výnosů (5, s. 100).

V tržním hospodářství se silně projevuje vliv podmínek trhu na cenu, a to se nutně musí odrazit v cenových rozhodovacích podniku. Ceny vznikají objektivně, a pokud chce podnik na trhu realizovat své výrobky, musí takto vznikající ceny akceptovat a přizpůsobit jim své hospodaření (5, s. 100).

Znamená to, že při stanovení ceny podnik musí:

- 1) vycházet z maximální hranice, kterou stanoví odběratel tak, aby zajistil vlastní výnosnost,
- 2) vytvořit kalkulaci ceny vlastních výkonů tak, aby tomuto požadavku vyhověl,
- 3) ale přitom zajistil své vlastní požadavky na udržení a rozvoj svého podnikání (plánovaný zisk) (5, s. 100).

3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

3.1 Charakteristika společnosti DOTA plus, s. r. o.

Společnosti byla založena dne 8. prosince 2016. Zabývá se hostinskou činností. Zakladatelem této společnosti je Do Thanh Tung. Sídlo se nachází v Ostravě.

3.2 Základní informace společnosti

Datum zápisu:	8. prosince 2016
Spisová značka:	C 68223 vedená u Krajského soudu v Ostravě
Obchodní firma:	DOTA plus, s. r. o.
Sídlo:	Sládkova 372/8, Moravská Ostrava, 702 00 Ostrava
Identifikační číslo:	055 87 981
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Statutární orgán:	Jednatel Tung Thanh Do
Způsob jednání:	Jednatel jedná za společnost samostatně.
Základní kapitál:	5 000,- Kč

Velikost podniku podle počtu zaměstnanců

Definice malých a středních podniků je vymezena v českém zákoně č. 47/2002 Sb. o podpoře malého a středního podnikání, který přímo přejímá definici malých a středních podniků používanou v Evropské unii (13, s. 4). Mezi základní kritéria pro posouzení

velikosti podnikatele patří počet zaměstnanců, velikost ročního obratu a bilanční suma roční rozvahy (velikosti aktiv/majetku):

- ❖ Za drobného, malého a středního podnikatele se považuje podnikatel, který zaměstnává méně než 250 zaměstnanců a jeho roční obrat/příjmy nepřesahuje 50 milionů EUR a jeho aktiva/majetek nepřesahují 43 milionů EUR (13, s. 4).
- ❖ V rámci kategorie malých a středních podnikatelů jsou malý podnikatelé vymezení jako podnikatelé, kteří zaměstnávají méně než 50 osob a jejichž roční obrat/příjmy nebo aktiva/majetek nepřesahují 10 milionů EUR (13, s. 4).

V rámci kategorie malých a středních podnikatelů jsou drobní podnikatelé vymezení jako podnikatelé, kteří zaměstnávají méně než 10 osob a jejichž roční obrat/příjmy nebo aktiva/majetek nepřesahují 2 miliony EUR (13, s. 4).

Drobný, malý a střední podnikatel, který zahajuje podnikání, stanoví hodnoty počtu zaměstnanců, ročního obratu/příjmů a aktivu/majetku vlastním kvalifikovaným odhadem, a to pro první účetní období, ve kterém bude provozována podnikatelská činnost po dobu alespoň 12 po sobě jedoucích kalendářních měsíců, resp. pro první zdaňovací období, ve kterém bude provozována podnikatelská činnost po celé zdaňovací období (13, s. 5).

DOTA plus, s. r. o. zaměstnává 4 zaměstnance a jeho příjmy nepřesahují ročně 2 milionů EUR, tudíž jej zařadíme do drobných podniků.

Výhody a nevýhody malých a středních podniků

Přednosti a nevýhody malých a středních podniků spočívají zejména v následujících skutečnostech:

Tab. 2: Výhody a nevýhody malých a středních podniků (8, s. 365-366)

Výhody	Nevýhody
Jednodušší řídicí struktura	Nízký tržní podíl, který zejména nižší docilovanou rentabilitu
Větší pružnost	Nedostatek kapitálového vybavení; bankovní sférou jsou MSP považovány za rizikovou skupinu, což zhoršuje jejich přístup ke kapitálu
Větší citlivost na požadavky trhu	Špatná orientace ve správních, legislativních a daňových předpisech a jejich změnách
Aktivní účast na inovačním procesu	Ztížený přístup k veřejným dražbám,
Vytváření nových pracovních příležitostí (při nízkých kapitálových nákladech) a tím podněcování ekonomického růstu	Problémy se zapojováním do náročných výzkumných projektů
Zmírňování negativních důsledků strukturálních změn	Ztížené možnosti pro samotné pronikání na zahraniční trhy
Schopnost působit jako dodavatelé velkých podniků	Respektování technických předpisů je u nich spojeno s vyššími náklady

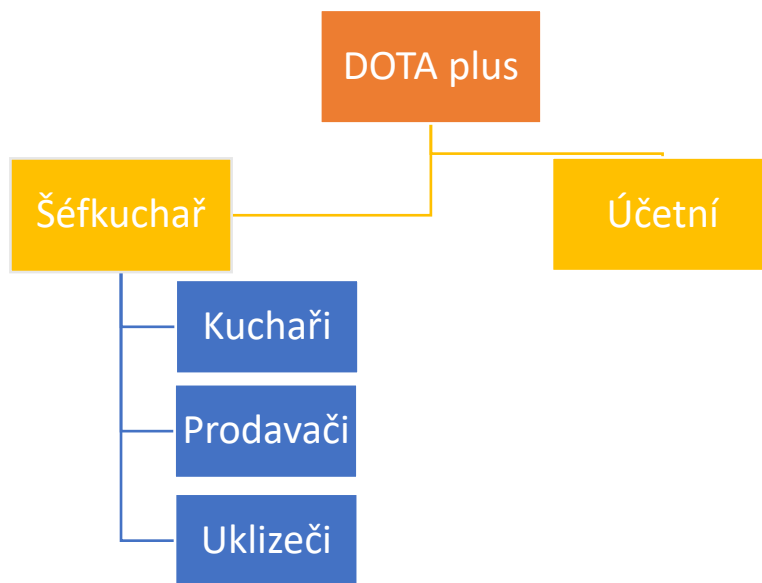
Tyto výhody a nevýhody jsou pro společnosti typické. Například majitel společnosti může komunikovat se svými pracovníky denně a flexibilně řešit nedostatky firmy.

3.3 Předmět podnikání

DOTA plus, s. r. o. je společnost, která se zabývá poskytováním rychlého občerstvení a prodeje alkoholu. Z obchodního rejstříku vyplývá, že provádí tyto služby:

- ❖ výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- ❖ hostinská činnost,
- ❖ prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.

3.4 Organizační struktura podniku



Obr. 3: Organizační struktura společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

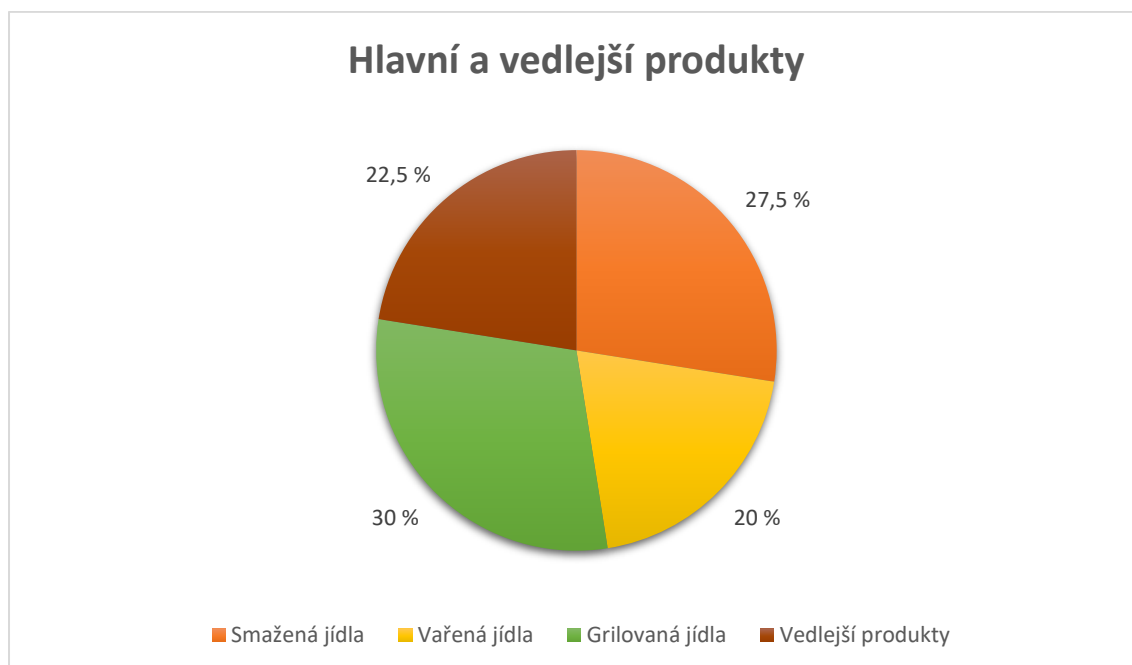
Organizační struktura společnosti DOTA plus, s. r. o. je jednoliniový systém, který je typický pro drobné podniky. Je rozdělena do dvou větví, oba jsou nadřazena majitelem společnosti. Údaje jsou převzaté po konzultaci s účetním.

Prvním a hlavním odvětvím je prodejní úsek. Na tomto úseku probíhá příprava a prodej vlastních výrobků. Všichni pracovníci jsou podřízeni šéfkuchaři, který je i vedoucím provozovny. Šéfkuchař deleguje své zaměstnance při zpracování a přípravě jídla, a dohlíží na jejich kvalitu. Vedoucí má na starosti kontrolu skladu a objednávání materiálu v případě nedostatku. Zodpovídá se pouze majiteli společnosti, stejně jako účetní, který vede účetnictví a vypočítává mzdy zaměstnanců.

Produkty poskytované zákazníkům

Jelikož majitel společnosti je vietnamského původu, odpovídají tomu také jejich nabízené výrobky. Zaměřují se především na jídla typu rychlého občerstvení, ale taktéž zde můžeme najít typická česká a vietnamská jídla. Produkty můžeme rozdělit do tří kategorií:

smažená, vařená a grilovaná jídla. Jako vedlejší produkty můžeme uvést prodej alkoholických a nealkoholických nápojů. Většina jídel je prodávána samostatně a přílohu si zákazník vybere podle svého vlastního výběru.



Obr. 4: Hlavní a vedlejší produkty společnosti (Zdroj: vlastní zpracování)

Strategie firmy a tržní orientace

Společnost má pouze jednu provozovnu, umístěnou pod firmou Tesco Stores ČR, a. s., v Karviné. V okruhu 500 m se nenachází žádná firma podnikající v podobné koncesi. V okolí provozovny je hustě obydlená oblast a městský stadion. Podnik má otevřeno 357 dní v roce.

Dodavatele můžeme rozdělit na dvě skupiny: na české a asijské dodavatele. Českými dodavateli jsou známé gastronomické společnosti jako Bidfood Czech Republic, s. r. o. (NOWACO), Makro Cash & Carry ČR, s. r. o., Coca-Cola Česká Republika, s. r. o. a asijskými především vietnamští dodavatelé, kteří jsou většinou drobní podnikatelé podnikající na základě živnostenského oprávnění.

Provozovna fungovala od roku 2003, než přešla v roce 2016 na současnou podobu společnosti. DOTA plus, s. r. o. nevyužívá reklamu. Nové zákazníky získává na základě doporučení předcházejících spokojených zákazníků.

3.5 Kalkulace

Podle předchozích informací je zřejmé, že nově založená společnost ještě kalkulační systém nevytvořila, nerozlišuje své náklady ani se nečlení na hospodářská střediska. Vzhledem k růstu konkurence, potřebě stabilizovat zisk a snižování nákladů, jak v naturálních, tak i v peněžních jednotkách, je zavedení jednotného systému kalkulace pro ocenění poskytnutých produktů nutnosti.

Pro vybraný podnik poskytující hostinskou činnost je dle mého názoru nejlepším nástrojem k řízení nákladů a výnosů metoda oddělující fixní a variabilní náklady. Důvodem je, že tato metoda klade větší důraz na přiřazení variabilních nákladů, u kterých předpokládá, že u této společnosti bude hlavní složkou nákladů. Na fixní náklady se pohlíží jako na nedělitelné bloky, které je třeba vynaložit v daném časovém období pro zajištění podmínek prodeje a výroby.

3.5.1 Druhové členění nákladů

Členění nákladů na druhy je prováděno na základě Závěrky daňové evidence v době, kdy společnost ještě nebyla přeměněna na kapitálovou společnost ke dni 31. 12. 2016, která je k nahlédnutí v příloze.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Jak vyplývá z kapitoly 3, především z bodu 3.5 Kalkulace, společnost doposud neprovádí kalkulaci nákladů, náklady člení pouze podle účetní závěrky. Firma nečlení náklady na variabilní a fixní náklady, ani nerozpoznává v rámci fixních nákladů režie typu variabilních a fixních. Nepřiděluje režijní náklady na jednici.

4.1 Klasifikace nákladů

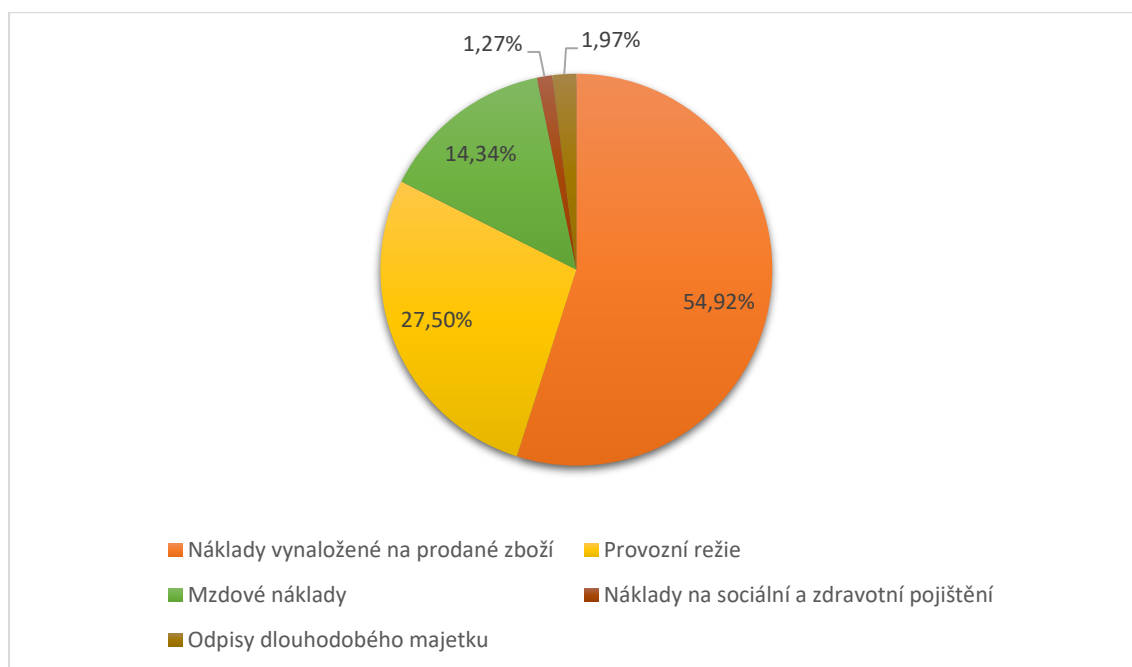
Na základě Závěrky daňové evidence, můžeme náklady rozdělit na tři skupiny:

- ❖ výkonová spotřeba – zahrnují náklady vynaložené na prodané zboží a provozní režie,
- ❖ osobní náklady – patří zde, např. mzdové náklady a náklady na sociální a zdravotní pojištění,
- ❖ odpisy.

Následující tabulka zobrazuje členění nákladu podle druhu, které jsou seřazeny do jednotlivých skupin:

Tab. 3: Druhovému členění nákladů ke dni 31. 12. 2016 (Zdroj: vlastní zpracování)

Skupina	Název	Částka v Kč
Výkonová spotřeba	Náklady vynaložené na prodané zboží	3 223 196
	Provozní režie	1 613 978
Osobní náklady	Mzdové náklady	841 440
	Náklady na sociální a zdravotní pojištění	74 647
Odpisy	Odpisy dlouhodobého majetku	115 910
Náklady celkem		5 869 171



Obr. 5: Druhové členění nákladů ke dni 31. 12. 2016 v procentech (Zdroj: vlastní zpracování)

Dle výše uvedeného grafu je možné vidět, že největší část zaujímají náklady vynaložené na prodané zboží (cca 55%), potvrzuje se, že hlavní činnosti společnosti mají velkou potřebu materiálu. Další podíl vykazují provozní režie, jejichž výše je způsobena spotřebou energie, za kterou společnost platí přibližně 24 000,- Kč měsíčně a pronájem prostoru od Tesco Stores ČR, a. s. cca 110 000,- Kč měsíčně, dále povinnou měsíční kontrolu odsavače par. Společnost za rok 2016 nesplácela žádný úvěr ani půjčky. V podniku pracují uklízeči podle dohody o provedení práce a ostatní zaměstnanci podle pracovní smlouvy. Firma nevlastní žádnou budovu, odpisy vycházejí hlavně z dlouhodobého hmotného movitého majetku, jako např. lednice, myčka na nádobí, mrazáky, grilovací zařízení apod.

4. 1. 1 Členění variabilní a fixní náklady

Další krok zahrnuje plánování přímých (variabilních) nákladů normovaných a nepřímých (fixních) nákladů nenormovaných. Variabilní náklady jsou položky, pro které existuje normová spotřeba, tzn. Je přesně stanoveno, kolik se daného vstupu spotřebuje na daný výrobek. U fixních nákladů se propočet odvíjí od meziroční změny v objemech prodeje,

jelikož normu nelze přesně stanovit na jeden výrobek. Do normovaných položek patří kuřecí maso prsní, vepřová krkovice, rybí filé pangasius, krevety, zeleninová příloha, sýr Eidam, cibule, mrkev, zázvor, citronová tráva, čínské zelí, žampiony, bambus atd. Nenormované náklady zahrnují nájemné, mzdy zaměstnanců, spotřebu energie, poplatky za odvoz odpadu a úklid. Dále jsou v tabulce 4 uvedeny variabilní náklady na jeden produkt včetně ceny za měrnou jednotku, kterou podnik nakupuje (v ceně je zahrnuta i dopravné); přibližná norma spotřeby materiálu na jeden výrobek v syrovém i v hotovém stavu, její ztráty během zpracování či tepelnou úpravou.

Tab. 4: Variabilní náklady podniku na jeden výrobek (Zdroj: vlastní zpracování)

Druh potravin	Měrná jednotka	V syrovém stavu (kg)	V hotovém stavu (kg)	Ztráty během zpracování (%)	Cena za měrnou jednotku (Kč)
Kuřecí prsní maso	kg	0,2	0,16	20	110,00
Vepřová krkovice	kg	0,2	0,16	20	116,00
Rybí filé	kg	0,2	0,16	20	50,00
Krevety	kg	0,15	0,12	20	312,50
Zeleninová příloha	kg	0,03	0,105	30	9,00
Sýr Eidam	kg	0,07	-	-	103,00
Koření	kg	0,03	-	-	65,00
Kuřecí vývar	l	0,4	0,32	20	2,00
Cibule	kg	0,05	0,0425	15	10,90
Mrkev	kg	0,075	0,06	20	14,90
Hlávkové zelí	kg	0,05	0,045	10	7,90
Pekingské zelí	kg	0,075	0,0675	10	22,90
Žampiony	kg	0,075	0,06375	15	75,90
Okurka hadovka	ks	0,005	0,005	-	10,00
Paprika	kg	0,075	0,05625	25	49,90
Pórek	kg	0,03	0,0285	5	50,90
Čili papričky	kg	0,01	0,095	5	55,00
Citronová tráva	kg	0,01	0,095	5	439,00
Strouhanka	kg	-	-	-	16,90
Vejce	ks	0,5	0,475	5	2,39
Směs kukuřici ^s	kg	0,15	0,1425	5	31,34
Slunečnicový Olej	l	20	-	-	32,00
Jasmínová rýže	kg	0,25	0,2125	15	27,78
Čínské nudle	kg	0,3	0,225	25	25
Hranolky	kg	0,25	0,2	20	30

4.2 Návrh na kalkulačního vzorce

S ohledem na specifika hostinské činnosti, kde zákazník má mnoho možností a kombinací zvoleného výrobku a orientuje se i dle prodejní ceny, navrhuji použít metodu kalkulací oddělující fixní a variabilní náklady. Tento kalkulační vzorec retrográdního typu jsem vybral z důvodu jeho přehlednosti a zároveň ho upravil tak, aby se fixní náklady daly rozčlenit na výrobní režie.

4.2.1 Variabilní náklady

Vybraný kalkulační vzorec se počítá od ceny k zisku. V kalkulaci jsou odděleny variabilní náklady od fixních. Ceny nebo náklady na jedno jídlo do variabilních nákladů jsou členěny do pěti skupin, a to na přímé náklady, ostatní přímé náklady, přímé výrobní režie, distribuce výrobku a příloha, viz tabulka č. 1. Náklady, které se nemění s objemem výroby, tvoří fixní náklady, do kterých zahrnujeme nájemné, spotřebu energie atd.

Přímé náklady

V tomto případě je hlavní jídla tvořeno masem (kuřecí, vepřové, rybí, krevety) a ostatními výrobky, který podnik nabízí (smažený sýr). Dále jsou stálou součástí jídla koření, která se aplikují v přípravě nebo během tepelné úpravy jídla např. sůl, pepř, vegeta, cukr, sójová omáčka atd. Poslední částí jsou přílohové zeleniny přidávané ke každému jídlu, kousek mrkvového salátu, hlávkové zelí a plátek okurku.

Ostatní přímé náklady

Jsou to suroviny, které oddělují jeden druh jídla od jiného např. u kuřecího maso na paprice budeme uvažovat v přímých nákladech kuřecí maso a v ostatních přímých nákladech papriku. U kuřecího maso s žampiony zůstane hlavní přímý náklad (kuřecí maso) stejný a změní se pouze ostatní přímý náklad (v tomto případě žampiony).

Výrobní režie

Protože náročnost přípravy jídel se různí, nelze správní režii přidělovat stejným způsobem, vzhledem k různorodosti složení variabilních nákladů. Není vhodné použít metodu s rozpočtovou základnou vzhledem k tomu, že navrhuji pouze jeden typ režie. Vhodná není ani technika dělení s poměrovými čísly, jelikož ve variabilních nákladech je obtížné hledat položku, která by byla ve významnější výši, a zároveň byla použita u všech jídel. Proto doporučuji firmě, aby správní režii přidělovala podle pracnosti jídla. V pracnosti jídla je totiž zahrnuta jak výše variabilních nákladů, tak delší doba přípravy, tedy i náročnost na podíl správní režii. Do jednoduchých jídel z nabízeného sortimentu navrhuji: smažený sýr, kuřecí smažený řízek, pekingská a kuřecí polévka z vývaru, kuřecí gyros, smažený pangasius, kuřecí kousky a obalovaná kuřecí prsa. Do složitých jídel, která vyžadují neustálou pozornost pracovníka, bych zahrnul kuřecí maso s paprikou/žampiony/kari/ananas, smaženou rýži/nudle s kuřecím masem, grilovanou krkovicí, kuřecí steak, grilované krevety se zeleninou, grilovaný pangasius, grilovaná kuřecí stehna, grilované kuřecí maso s parmezánem.

Toto rozčlenění náročnosti odkrylo možnost zatím nepoužívaného marketingu, a sice že firma vaří jídlo z čerstvých surovin. Objevila se tedy možnost využít tuto skutečnost jako marketingový zdroj, téma propagace výrobků, a to, že se jídla vaří na objednávku před zákazníkem a jsou tedy čerstvá (např. jídla na pánvi Wok nebo grilovaná jídla).

Způsoby distribuce jídla

Jsou dva způsoby distribuce jídla, které podnik nabízí, a to na místě provozovny nebo jídlo s sebou. U jídel na místě provozovny, by měl podnik navýšit náklady o opotřebení příborů, poskytování talíře a rezerva v případě poškození, o mytí nádobí, mzdy uklízečky a poplatky za provoz odpadů. K jídlům s sebou používá podnik polystyrenový box a umělé příbory.

Příloha

Podnik nabízí pouze 3 druhy přílohy ke každému jídlu. A to hranolky, jasmínovou rýži a čínské nudle. Bramborové hranolky distribuuje česká firma Bidfood Česká republika, s. r. o. a ostatní přílohy asijské dodavatelé. Zákazník si samozřejmě může vybrat jídlo bez dané přílohy.

Tab. 4: Členění variabilních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Variabilní náklady	Druh potravin
Přímé náklady	Kuřecí prsa
	Vepřové krkovice
	Krevety
	Sýr Eidam
	Koření
	Zeleninová příloha
Ostatní přímé náklady	Cibule
	Mrkev
	Hlávkové zelí
	Pekingské zelí
	Žampiony
	Okurka hadovka
	Paprika červená/zelená/žlutá
	Zázvor
	Pórek
	Citronová tráva
	Směs s kukuřicí
	Strouhanka
	Vejce
	Olej
	Čili papričky
	Ostatní náklady
Výrobní režie	Méně vytížené/Ostatní
Distribuce	Na místě/Sebou
Příloha	Rýže
	Nudle
	Hranolky

4. 2. 2 Fixní náklady

Fixní náklady jsou relativně stálé a obtížně přídělitelné na jednici. Do těchto nákladů doporučuji zahrnout nájemné za prostor, spotřebu elektřiny a vody, mzdy uklízeče, kteří pracují na dvou směny za den, mzdy účetního, poplatky za odvoz odpadu, odpisy strojů, náklady na pořízení čisticích prostředků, povinnou měsíční prohlídku a čištění systému odpařování par externí společností. Nově od 1. prosince 2016 musel podnik podle zákona o Elektronické evidenci tržeb zakoupit pokladnu s internetovým připojením a evidovat tržby. Dalšími fixními náklady jsou drobné nákupy k chodu provozovny jako např. kuchyňské nože, hrnce nebo pánve, a opravy strojů v případě jejich poruchy. Tyto náklady budou pro potřeby kalkulace považovány za správní režii.

Tab. 5: Členění fixních nákladů (Zdroj: vlastní zpracování)

Fixní náklady	Druh
Správní režie	Nájemné za pronájem prostor
	Spotřeba energie
	Spotřeba vody
	Mzdy uklízeče
	Mzdy účetního
	Poplatek za odvedení odpadu
	Odpisy stroje
	Povinná údržba stroje
	Provoz Elektronické evidence tržeb
	Spotřeba drobného majetku (nože, kuchyňské potřeby)
	Opravy
	Úklid a hygienické potřeby

Způsob alokace režii

Doposud firma používá jednotnou procentní sazbu. S ohledem na specifika typu tohoto podnikání, kdy jídla mohou mít více kombinací doporučuji, přidělovat režijní náklady podle náročnosti jídla tak jako u výrobní režie. Důvodem je, že podobně jako v případě výrobní režie, jsou variabilní náklady různorodé a je tedy obtížné najít významnou položku, která je obsažena ve všech jídlech.

Vzorec pro výpočet správní režii

Správní režie na jedno jídlo = (počet otevřených dní x správní režie celkem) ÷ (poměr mezi jednoduchými/složitými jídly x průměrný počet prodaných jednoduchých/složitých jídel za den)

4. 2. 3 Příklad struktury kalkulačního vzorce

Jako návrh kalkulačního vzorce, bych uvedl dva typy výrobku. Výrobek A, který je složitý na přípravu a výrobek B, který patří mezi méně náročná jídla.

Výrobek A

Návrh na kalkulaci nákladů a cen bych uvedl na jednom z nejprodávanějších výrobků podniku, který patří mezi více náročná na přípravu a časové vytížení, a to smaženou rýži s kuřecím masem, kterou zákazník zkonzumuje na místě provozovny. Prodejní cena tohoto výrobku je 85,- Kč. DPH vypočteme tak, že vynásobíme koeficient s prodejní cenou. Na správní režii použijeme vzorec v předchozí kapitole 4. 2. 2. Také na výrobní režii můžeme využít stejný vzorec, ale místo celkové správní režie použijeme mzdy kuchařů za rok. Po konzultaci s majitelem byl zjištěn poměr mezi nabízenými méně náročnými jídly a více náročnými, a to 10 ku 21. Průměrný počet prodaných výrobku za den byl zjištěn po nahlédnutí do interních firemních dat a programu Elektronické evidence tržeb. Z tohoto průzkumu jsem zjistil, že průměr prodaných výrobků za den ve společnosti je 462, z toho 283 je méně náročných a 179 více náročných. K distribuci výrobku přičteme pevnou sazbu 0,32,- Kč za konzumaci v prodejně. Přímé náklady, ostatní přímé náklady a přílohu vypočteme následujícím způsobem:

$$\text{Cena} = (\text{norma spotřeby na jeden výrobek (g)} \div 1000) \times \text{cena za měrnou jednotku (Kč)}$$

Tab. 6: Navrhovaný kalkulační vzorec pro výrobek A (Zdroj: vlastní zpracování)

Prodejní cena			85,00
DPH 15 %			11,08
Cena bez DPH			73,92
Variabilní náklady	Přímé náklady	Kuřecí maso	22,00
		Koření	1,95
		Zeleninová příloha	0,90
	Ostatní přímé náklady	Cibule	0,55
		Směs s kukuřicí	4,70
		Vejce	1,20
		Olej	0,64
	Výrobní režie	Více přípravy	0,54
	Distribuce	Na místě	0,32
	Příloha	Rýže	5,56
Fixní náklady	Správní režie		1,20
Zisk			34,36

Výpočet:

Správní režie na jeden výrobek = $(1\,613\,978 \div 357) \div (21 \times 179) = 1,2027$

Výrobní režie na jeden výrobek = $(727\,000 \div 357) \div (8 \times 214) = 0,5417$

Výrobek B

Jako návrh rychlého jídla uvedu smažený sýr s hranolky, který je méně náročný. Prodejní cena je 65,- Kč. Přímé náklady a příloha se vypočítává stejně jako v předchozím návrhu. K výrobku použijeme vyšší sazbu a to 5,15,- Kč, za polystyrenový box a umělé příbory. Výpočet pro výrobní a správní režii je podíl, mezi průměrnými provozními náklady na jeden den a poměrem nabízených jednoduchých jídel násobeným průměrem méně jednoduchých jídel na jeden den.

Tab. 7: Navrhovaný kalkulační vzorec pro výrobek B (Zdroj: vlastní zpracování)

Prodejní cena			65,00
DPH 15 %			8,48
Cena bez DPH			56,52
Variabilní náklady	Přímé náklady	Sýr Eidam	7,21
		Strouhanka	0,85
		Vejce	1,20
		Zeleninová příloha	0,90
	Výrobní režie	Menší příprava	2,74
	Distribuce	Sebou	5,15
	Příloha	Hranolky	6,00
Fixní náklady	Správní režie		6,08
Zisk			26,39

Výpočet:

Správní režie na jeden výrobek = $(1\,613\,978 \div 357) \div (10 \times 283) = 1,5976$

Výrobní režie na jeden výrobek = $(727\,000 \div 357) \div (10 \times 283) = 0,7196$

Z těchto návrhů jsem došel k závěru, že jednoduchá jídla (50,60 %) mají vyšší rentabilitu než složitá jídla (40,42 %). Na základě zjištění, jaké jsou ziskovosti produktu by měla firma upravit svou nabídku. Dalším kritériem je, že musí vycházet z toho, jaká jídla vydává, zda jednoduchá nebo složitá jídla, aby využila potenciálu Elektronické evidence tržeb a na konci prodejní doby spočítala, která jídla byla prodána v daném dnu.

4.3 Kalkulační systém

V oblasti variabilního nákladů jsou rozhodující ceny vstupních surovin. U nákupních cen se musí rozlišovat mezi trvanlivými potravinami a potravinami, které se zkaží velmi rychle. Pokud dodavatelé neposkytují suroviny na požadované ceny, je třeba hledat jiného vhodného dodavatele. Zavedení kalkulačního systému by bylo pro podnik neefektivní, z důvodů velikosti firmy a technologického procesu, který je pevně daný pro každé jídlo.

ZÁVĚR

Předkládaná bakalářská práce je zpracována na téma „Kalkulace nákladů v podmínkách vybraného podnikatelského subjektu“. Cílem práce bylo navrhnout doporučení a opatření umožňující optimalizaci stávající kalkulace nákladů výkonu s přihlédnutím ke specifickým podnikatelského subjektu a oblasti podnikání na základě provedeného rozboru.

Práce je tvořena z části teoretické a části aplikační. V teoretické části jsou nejprve objasněny základní pojmy týkající se oblasti finančního a provozního účetnictví, členění nákladů, metody kalkulace a systému kalkulací.

Manažerské účetnictví a správná interpretace jeho informací je dnes již nezbytnou podmínkou k udržení konkurenceschopné pozice na trhu. Díky rozdílnému pohledu na náklady, které vstupují do podniku, může podnik řídit zisk, obhájit cenu před zákazníkem, rozhodnout se, zda výrobek vyrobit, či nevyrobit nebo jen pozměnit objem a strukturu vyrobených výrobků.

V praktické části byla představena firma DOTA plus, s. r. o., na kterou byla zpracována bakalářská práce. Byly uvedeny základní informace společnosti, předmět podnikání, organizační struktura a tržní orientace. Z analýzy vyplynulo, že společnosti nečlení náklady, nemá žádnou kalkulaci a nevede kalkulační systém.

Podle mého názoru by náklady měla členit na druhy, které by měla dále rozdělit na fixní a variabilní. Na zjištění těchto nákladů použijme upravený kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady. Bylo zjištěno, že pro společnost jsou vhodnější jednoduchá jídla, která jsou více zisková. Dále jako zpřesnění výpočtu fixních nákladů nám může posloužit nově zavedena Elektronická evidence tržeb. Firmě bych nedoporučil zavést kalkulační systém, z důvodu velikosti a pevné sazby nabízených sortimentů.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

- (1) ČECHOVÁ A., *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2006, ISBN 80-251-1124-5
- (2) KRÁL B. a kol., *Manažerské účetnictví*. 3. vyd., Praha: Computer Press, 2010, ISBN 978-80-7261-217-8
- (3) HRADECKÝ M., LANČA J., ŠÍŠKA L., *Manažerské účetnictví*. 1. vyd., Praha: Grada, 2008, ISBN 978-80-247-2471-3
- (4) FIBÍROVA J., ŠOLJAKOVÁ L., WAGNER J., *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, a. s., 2007, ISBN 978-80-7357-299-0
- (5) ČECHOVÁ A., *Manažerské účetnictví*. 2. vyd., Brno: Computer Press, 2011, ISBN 978-80-251-2831-2
- (6) HANUŠOVÁ H., *Vnitropodnikové účetnictví*. 1. vyd., Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2007, ISBN 978-80-247-2974-9
- (7) POPESKO B., *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání a jejich snížení*. 1. vyd., Praha: Grada, 2009, ISBN 978-80-247-2974-9
- (8) SYNEK M. a kol., *Podniková ekonomika*. 3. vyd., Praha: C. H. Beck, 2002, ISBN 80-7179-736-7
- (9) HRADECKÝ M., KONEČNÝ M., *Kalkulace pro podnikatele*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, 2003, ISBN 80-7175-119-7
- (10) PONISCIAKOVA O., GOGOLOVA M., IVANKOVA K. The Use of Accounting Information System for the Management of Business Costs. *4th World Conference on Business, Economics and Management, WCBEM* [online]. Elsevier B. V., 2015, 26, 418-

422, [cit. 2016-11-14]. DOI: 10.1016/S2212-5671(15)00822-9. ISSN 2212-5671.
Dostupné z: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2212567115008>

(11) NEKVAPIL T., *Neptej se účetních, jak řídit náklady: 10 příběhů o kalkulacích v podnikání*. 1. vyd., Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, ISBN 978-80-7357-596-0

(12) LANG H., *Manažerské účetnictví – teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2005, ISBN 80-7179-419-8

(13) KOCAB V., BUMBEROVÁ V., *Drobné podnikání*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2014, ISBN 978-80-214-5039-4

(14) LANDA M., POLÁK M., *Ekonomické řízení podniku*. 1. vyd. Brno: Computer Press, a. s., 2008, ISBN 978-80-251-1996-9

(15) HRADECKÝ M., KRÁL B. *Řízení režijních nákladů*. 1. vyd. Praha: Prospektrum, s. r. o., 1995. ISBN 80-7175-025-5

(16) PETŘÍK T. *Ekonomické a finanční řízení firmy*. 2. vyd. Praha: Granada Publishing, a. s., 2009, ISBN 978-80-247-3024-0

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Členění nákladů podle základních rozhodovacích úloh	14
Obr. 2: Kalkulační systém a jeho členění z hlediska vztahu kalkulací k časovému horizontu zpracování a využití.....	33
Obr. 3: Organizační struktura společnosti	39
Obr. 4: Hlavní a vedlejší produkty společnosti.....	40
Obr. 5: Druhové členění nákladů ke dni 31. 12. 2016 v procentech	43

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Obsah nákladového a manažerského účetnictví	12
Tab. 2: Výhody a nevýhody malých a středních podniků	38
Tab. 3: Druhové členění nákladů ke dni 31. 12. 2016	42
Tab. 4: Členění variabilních nákladů	48
Tab. 5: Členění fixních nákladů	49
Tab. 6: Navrhovaný kalkulační vzorec pro výrobek A	51
Tab. 7: Navrhovaný kalkulační vzorec pro výrobek B	52

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Výkaz zisku a ztráty, druhové členění	i
Příloha 2: Výkaz zisku a ztráty, účelové členění	iii
Příloha 3: Závěrka daňové evidence	v

Příloha 1: Výkaz zisku a ztráty, druhové členění

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČO

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01		
II.	Tržby za prodej zboží	02		
A.	Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)	03		
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04		
2.	Spotřeba materiálu a energie	05		
3.	Služby	06		
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07		
C.	Aktivace (-)	08		
D.	Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)	09		
D. 1.	Mzdové náklady	10		
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11		
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12		
2.2.	Ostatní náklady	13		
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)	14		
E. 1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15		
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16		
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17		
2.	Úpravy hodnot zásob	18		
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19		
III.	Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)	20		
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21		
2.	Tržby z prodaného materiálu	22		
3.	Jiné provozní výnosy	23		
F.	Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)	24		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25		
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26		
3.	Daně a poplatky	27		
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28		
5.	Jiné provozní náklady	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (+/-)	30		

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32		
2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládaná osoba	36		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41		
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43		
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45		
VII.	Ostatní finanční výnosy	46		
K.	Ostatní finanční náklady	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48		
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49		
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50		
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53		
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55		
	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII:	56		

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

Příloha 2: Výkaz zisku a ztráty, účelové členění

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, účelové členění

v plném rozsahu
ke dni

Název a číslo účetní jednotky

IČ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb	01		
A.	Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)	02		
*	Hrubý zisk nebo ztráta (I. - A.)	03		
B.	Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)	04		
C.	Správní náklady (včetně úprav hodnot)	05		
II.	Ostatní provozní výnosy	06		
D.	Ostatní provozní náklady	07		
*	Provozní výsledek hospodaření (Zohlednění položek I. až D.)	08		
III.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	09		
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	10		
2.	Ostatní výnosy z podílů	11		
E.	Náklady vynaložené na prodané podíly	12		
IV.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. IV.1. a IV.2.)	13		
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (ovládaná nebo ovládající osoba)	14		
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	15		
F.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	16		
V.	Výnosové úroky a podobné výnosy	17		
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	18		
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	19		
G.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	20		
H.	Nákladové úroky a podobné náklady	21		
1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	22		
2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	23		
VI.	Ostatní finanční výnosy	24		
I.	Ostatní finanční náklady	25		
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-) (Zohlednění položek III. až K.)	26		
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	27		

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
J.	Daň z příjmů	28		
1.	Daň z příjmů splatná	29		
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	30		
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	31		
K.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	32		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	33		
*	Čistý obrát za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI.	34		

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

Příloha 3: Závěrka daňové evidence

Výkaz vyplňte prosím v celých Kč!

Závěrka daňové evidence

ke dni 31.12.2016

IČO: 654 37 942

Výkaz o majetku a závazcích

Tung Do Thanh

Majetek	Na začátku období	Na konci období
Dlouhodobý hmotný majetek	115 910,00	0,00
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00
Peněžní prostředky v hotovosti	220 153,00	548 291,00
Peněžní prostředky na bankovních účtech	0,00	0,00
Cenné papíry a peněžní vklady	0,00	0,00
Zásoby	34 620,00	43 312,00
Pohledávky (bez půjček)	0,00	0,00
Úvěry a půjčky (poskytnuté)	0,00	0,00
Aktivní opravná položka	0,00	0,00
Majetek celkem	370 683,00	591 603,00
Kontrolní číslo	741 366,00	1 183 206,00
Závazky		
Závazky (bez úvěrů a půjček)	7 757,00	172 525,00
Úvěry a půjčky (přijaté)	0,00	0,00
Pasivní opravná položka	0,00	0,00
Rezervy	0,00	0,00
Závazky celkem	7 757,00	172 525,00
Rozdíl (jmenit)	362 926,00	419 078,00
Kontrolní číslo	378 440,00	764 128,00

Výkaz příjmů a výdajů

Příjmy	Na konci období
Prodej zboží	6 427 531,00
Prodej výrobků a služeb	0,00
Ostatní	0,00
z toho: úroky	0,00
Uzávěrková úprava příjmů	0,00
Příjmy celkem	6 427 531,00
Kontrolní číslo	6 427 531,00
Výdaje	
Nákup materiálu	0,00
Nákup zboží	3 223 196,00
Mzdy	841 440,00
Pojistné zaměstnanců	74 647,00
Provozní režie	1 613 978,00
Uzávěrková úprava výdajů	115 910,00
z toho: odpisy dlouhodobého majetku	115 910,00
z toho: zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0,00
z toho: poměrná splátka leasingové akontace	0,00
Výdaje celkem	5 869 171,00
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	558 360,00
Kontrolní číslo	5 985 081,00


Tung Do Thanh